

# Utilização do *balanced scorecard* em tempos de economia recessiva

Em tempos de recessão, as organizações são confrontadas com mudanças frequentes no seu ambiente negocial, que requerem mudança de estratégia e capacidade de rápida implementação. O *balanced scorecard* pode ajudar neste processo.

Por **Francisco José Simões Pinto\*** | Artigo recebido em maio de 2013

**C**ortar nos custos de forma generalizada não parece ser a fórmula correta para as organizações sobreviverem em épocas de recessão. Realizar esses cortes em todas as áreas organizacionais, ignorando as prioridades estratégicas, os objetivos e as respectivas relações de causalidade, pode ser o primeiro passo para comprometer a estratégia de longo prazo, criar desalinhamento com a missão e, em última análise, contribuir seriamente para o insucesso da organização no seu todo.

É um facto que melhorar a eficiência e a produtividade constituem prioridades de qualquer organização no momento de crise atual. Essas melhorias passam, em grande parte dos casos, por cortes e racionalização nos custos, visando atingir resultados imediatos ou num prazo bastante curto. Generalizou-se, assim, a afirmação: «Temos que cortar nos custos para conseguirmos sobreviver!» Todavia, esta sobrevivência terá maior probabilidade de acontecer se a organização con-

seguir, em primeiro lugar, perceber que o ambiente mudou e, como tal, a sua estratégia terá que mudar também. Em segundo lugar, deverá articular um plano de mudança de curto prazo alinhado com essa estratégia e ser capaz de o implementar com rapidez.

Qualquer organização enfrenta assim hoje um enorme desafio: ser capaz de balancear o seu percurso e destino de longo prazo com a focalização constante em questões de curto prazo (plano de sobrevivência) tais como redução de custos, melhorias de produtividade e minimização do risco. Torna-se ainda absolutamente crucial executar essas mudanças com grande rapidez e com uma margem de erro mínima. Sabemos que implementar novas estratégias e realinhar as operações pode ser um processo demorado. No momento atual as mudanças têm que ser implementadas em prazos muito curtos. Aquilo que tipicamente poderia demorar meses, tem agora que ser executado em apenas algumas semanas. Esta necessidade

de rapidez, agilidade e flexibilidade nas mudanças cria um ambiente adequado para as organizações procurarem e avaliarem quais as melhores soluções, sistemas e metodologias de gestão que as poderão ajudar em épocas de recessão. O *balanced scorecard* parece-nos possuir as condições necessárias para integrar esse conjunto de soluções e ferramentas de gestão.

## O *balanced scorecard* (BSC)

O *balanced scorecard* pode ser definido e caracterizado de forma sintética:

- Uma ferramenta estratégica para gerir a *performance*, desenvolvida no início dos anos 90 do século passado por Kaplan e Norton<sup>1</sup>;
- Um modelo de medição da *performance* que articula indicadores não financeiros com os tradicionais indicadores financeiros, proporcionando aos responsáveis pela gestão uma visão mais balanceada da *performance* organizacional;
- Baseia-se num princípio fundamental: «Só conseguimos gerir

aquilo que formos capazes de medir.» Este princípio, após alguns anos de prática com o BSC, passou a ser complementado com outro: «Só se consegue medir aquilo que se consegue descrever.» A partir daí estava criado o «mapa da estratégia».

- Explora a característica do balanceamento através da procura de relações de causalidade entre praticamente todas as suas componentes: entre perspetivas, objetivos, indicadores, metas, iniciativas, curto e longo prazo, fatores internos e externos, etc.;

- Ajuda os responsáveis pelo planeamento a decidirem o que deve ser feito e medido;

- Evoluiu ao longo dos últimos 20 anos, essencialmente com base nas experiências práticas de utilização nas organizações, alavancadas pela flexibilidade que caracteriza o modelo;

- Engloba dois instrumentos cruciais: o mapa da estratégia e o *scorecard* (ou *balanced scorecard*). O primeiro é a peça fundamental para descrever e comunicar a estratégia, evidenciando as relações de causalidade entre perspetivas e objetivos estratégicos. O segundo suporta o sistema de medição e a operacionalização do modelo dentro da organização.

- É hoje utilizado por organizações de todos os setores - empresarial, público e não lucrativo - em todo o mundo. Atualmente, a principal função do BSC é: apoiar o sistema de gestão que cada organização escolheu para gerir a execução da sua estratégia em todas as fases.<sup>2</sup> O *balanced scorecard* é utilizado em Portugal por algumas organizações privadas e públicas, principalmente as de maior dimensão. O nível de abrangência, profundidade e objetivos de cada utilização são bas-

A estratégia, como refere Kaplan e Norton, «tem que ser um trabalho de todos», não pode limitar-se à gestão de topo, nem sequer às direções intermédias.

tante diversificados, em sintonia, aliás, com a grande flexibilidade do modelo. Significa que cada organização pode explorar e implementar a ferramenta adaptando-a aos seus objetivos, estrutura organizativa e sistema de gestão específicos. Pode também decidir acerca do grau de abrangência que pretende dar à implementação: apenas no topo ou com desdobramento departamental. Assim:

- Podemos encontrar organizações portuguesas que utilizam o BSC, mas apenas a nível corporativo, isto é, construíram o mapa da estratégia e um *scorecard* corporativo para monitorizar as grandes linhas estratégicas no topo da organização.

- Existem outras organizações que expandiram a implementação ao nível departamental através de um processo em cascata, desenvolvendo *scorecards* para as áreas departamentais de negócio e de suporte. Haverá outras ainda que podem ter chegado ao patamar mais avançado de desdobramento do BSC, que consiste no alinhamento da *performance* das pessoas com os objetivos departamentais, através da construção de *scorecards* individuais.

- A nível dos serviços públicos, a prática mais usual tem sido a utilização do BSC para ajudar a estruturar os objetivos estratégicos de cada organismo dentro do respetivo QUAR (Quadro de Avaliação e Responsabilização) no âmbito do SIADAP publicado no final de 2007.

Há, todavia, alguns casos de serviços públicos que optaram por uma implementação mais completa. Realizaram o desdobramento dos *scorecards* a nível departamental explorando o BSC de forma mais consistente numa lógica de monitorização contínua e acompanhamento da execução da estratégia.

Podemos considerar que a divulgação da metodologia BSC no nosso país atingiu um nível bastante elevado. As universidades e escolas superiores têm sido decisivas nesta matéria. Passou a ser prática corrente nas licenciaturas, pós-graduações e mestrados em áreas de gestão, desenvolverem-se trabalhos e teses sobre o BSC. A nível da administração pública, o INA - Instituto Nacional de Administração formou mais de seis mil dirigentes de serviços públicos em BSC nos anos de 2006 a 2011. Outras organizações, tais como associações profissionais, sindicatos e outras terão igualmente desenvolvido formação nesta área. Muito embora o número total estimado de organizações portuguesas que exploram de facto na prática o *balanced scorecard* possa ser ainda relativamente reduzido, considera-se bastante positivo o nível global de divulgação atingido e sobretudo o elevado interesse que existe sobre o modelo, particularmente nos meios académicos.<sup>3</sup> A experiência adquirida ao longo de vários anos na formação de quadros superiores das organiza-

ções e consultoria especializada em BSC permite-nos emitir a seguinte opinião: «Considerando o conjunto de todas as organizações portuguesas de média dimensão<sup>4</sup> que não exploram o BSC – empresas, setor público e setor não lucrativo – prevê-se uma forte probabilidade de, no grupo constituído pela gestão de topo, direções intermédias e quadros técnicos dessas organizações, existirem pessoas que já tiveram formação ou, no mínimo, conhecem a filosofia central que suporta o BSC.» Significa que poderá existir um elevado potencial, não só para o aumento das implementações BSC no futuro, mas também e, muito particularmente, para a exploração da lógica e filosofia base do modelo numa ótica mais simplificada, para ajudar na mudança de estratégias e realinhamento das operações em ambiente de recessão, sem que tenha que haver uma implementação completa do BSC na organização. Esta é a questão central que motivou o presente texto e que iremos desenvolver em seguida.

### **Recessão, mudança de estratégias e *balanced scorecard***

Em épocas de recessão, as questões financeiras assumem, como sabemos, o principal destaque em qualquer tipo de organização. Alguns exemplos:

- As vendas reduziram, o recebimento da faturação atrasou, os resultados estão a baixar e o *cash flow* a reduzir (setor empresarial);
- A política orçamental do Governo reduziu as dotações para custos de funcionamento dos serviços e projeta-se a dispensa de recursos humanos (setor público);
- O financiamento público está a ter constrangimentos, os preços da prestação de serviços têm reduzido

devido às dificuldades financeiras dos utentes e famílias, a organização começou a apresentar resultados negativos (setor social não lucrativo).

Os exemplos apresentados correspondem a situações típicas vividas pelas organizações portuguesas no momento atual. Numa primeira abordagem todos os problemas podem induzir que as soluções mais lógicas e imediatas consistem em realizar economias, cortar nos gastos e, eventualmente, reduzir os preços dos bens e serviços. Através de uma análise mais cuidada, considerando a realidade de cada organização, podemos talvez concluir que na origem dos problemas financeiros estão um conjunto de outras variáveis não financeiras, umas internas e outras externas à organização. Poderíamos ainda concluir que existiam hipóteses<sup>5</sup> alternativas de atuação sobre essas variáveis, as quais, por sua vez, poderiam configurar novas estratégias a implementar para cada uma das organizações envolvidas.

A reflexão acima apresentada faz sentido, mas poderá parecer demasiado óbvia. Todavia, os factos demonstram que a prática em grande parte das organizações não segue esta linha de pensamento óbvia. Por diversas razões também conhecidas:

- A gestão de topo não tem tempo para a estratégia;
- As questões diárias, o chamado “apagar fogos”, não deixam tempo livre para o pensamento estratégico;
- A prioridade número um é o dinheiro que existe no banco;
- «Se chegamos ao fim do mês sem dinheiro disponível não conseguimos pagar os ordenados»;
- «As decisões têm que ser muito rápidas, não podemos pensar

na estratégia» etc. etc... São razões que poderão querer justificar a frase apresentada no início deste texto: «Temos que cortar nos custos para conseguirmos sobreviver!»

O *balanced scorecard* é uma ferramenta de gestão que, em nosso entender, pode ajudar a inverter a tendência de atuar no curto prazo sem primeiro analisar o percurso de longo prazo que a organização quer seguir. Vamos analisar em termos práticos como é que o recurso ao BSC pode ocorrer num universo alargado de organizações portuguesas enquadradas nos três setores.

Primeiro identificamos três níveis de organizações, consoante a prática ou o conhecimento que possuem sobre a metodologia BSC:

**Nível 1** – corresponde às organizações que têm o *balanced scorecard* implementado na prática, independentemente dos objetivos e da abrangência com que o fazem;

**Nível 2** – organizações que não têm o BSC implementado, mas possuem quadros internos que conhecem a filosofia e os principais conceitos da metodologia;

**Nível 3** – organizações que não têm o BSC implementado e também não possuem internamente pessoas com qualquer conhecimento da metodologia.

### **Mudança de estratégias - organizações nível 1**

Para as organizações que já têm o BSC implementado no seu sistema de gestão, a forma mais adequada para introduzirem novas estratégias e alinharem as operações em épocas de recessão será através do modelo apresentado por Kaplan e Norton em 2008, que consiste num ciclo com seis passos representado na figura 1:

Figura 1 – Adaptar estratégias em tempo de recessão



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton, 2008

As organizações designadas por «nível 1» já praticam o BSC e, como tal, conhecem bem a linguagem, os conceitos e os processos que estão implícitos nos seis passos evidenciados na figura 1. Todavia, conhecer o funcionamento do sistema não significa que essas organizações o apliquem de facto na prática para introduzir novas estratégias com maior eficácia em tempo de recessão. Assim, desenvolveremos cada um dos seis passos de forma abreviada.

#### Passo 1 – Definir nova estratégia

Consideremos a situação seguinte: determinada organização vinha seguindo uma estratégia de longo prazo com sucesso. Em determinado momento o ambiente económico e negocial mudou e a organização percebeu que tem que fazer alterações nessa estratégia. Numa situação típica sem recurso ao BSC a equipa de gestão reúne, discute os problemas, procura identificar soluções, recolhe informação adi-

cional e volta reunir, num processo complexo com vários intervenientes, que pode demorar vários dias e sem grandes avanços. Poderá acontecer que, face à urgência da situação, a organização opte por cortar, por exemplo, 10 por cento nos custos em todos os departamentos e adie para mais tarde a busca de outras soluções.

Consideremos agora o mesmo problema mas numa organização que tem o BSC implementado. Significa que essa organização já possui um mapa da estratégia onde está representada a direção que a organização vinha seguindo, traduzida em objetivos estratégicos definidos em cada uma das quatro perspetivas estabelecendo relações de causalidade entre si. Perante a necessidade de uma mudança rápida na estratégia, a equipa de gestão reúne e começa por analisar o mapa da estratégia no qual identifica quais os objetivos que deverão manter-se, aqueles que terão que ser substituídos porque deixaram de fazer sentido e quais

os novos que deverão surgir face ao novo contexto de negócio. Finalizado o processo, a organização possui uma nova estratégia preparada para o ambiente recessivo. Esta operação pode ser realizada num dia.

#### Passo 2 – Traduzir a estratégia

A nova estratégia, para ser executada, tem que ser traduzida em novos indicadores, novas metas e novas iniciativas, as quais deverão ser financiadas por orçamento adequado. Este conjunto de elementos designa-se por *scorecard* corporativo. A organização já possuía este *scorecard*, mas necessita agora de o alterar para que esteja em perfeita sintonia com os novos objetivos constantes do mapa da estratégia reformulado, conforme passo 1. Este passo 2 pode ficar concluído em apenas algumas horas.

#### Passo 3 – Alinhar a organização

Através dos passos 1 e 2 foi definida uma nova estratégia e desenhado um plano (*scorecard*) contendo a

forma de medição, as metas a atingir e as iniciativas a desenvolver para concretizar essa estratégia. Foi possível concluir todo este trabalho num curto espaço de tempo porque o volume de informação e o número de pessoas envolvidas no processo de revisão era reduzido. Mas a estratégia, como refere Kaplan e Norton «tem que ser um trabalho de todos», não pode limitar-se à gestão de topo, nem sequer às direções intermédias. A nova estratégia tem que ser comunicada e entendida pelos empregados em todos os níveis da organização. Este processo é designado por alinhamento e consiste em levar a estratégia em cascata aos níveis mais baixos da organização. O mapa da estratégia e o *scorecard* desenvolvidos nos passos 1 e 2 são os instrumentos fulcrais que suportam este processo de alinhamento. No espaço de algumas semanas, dependendo da complexidade da organização, este trabalho de alinhamento pode ficar concluído. Sem o BSC, tais mudanças seriam praticamente impossíveis de concretizar.

#### **Passo 4 – Ligar estratégia e operações**

A eficiência operacional é sempre muito importante para qualquer organização. Em tempo de recessão adquire ainda maior relevo. Boa parte das estratégias desenvolvidas em períodos de recessão centra-se na produtividade, qualidade e redução dos custos do negócio. Estas melhorias são conseguidas através dos processos operacionais – fabrico, distribuição, vendas. O passo 4 consiste precisamente na articulação entre os processos operacionais e a nova estratégia. É habitual que as organizações tenham já em curso outros projetos e programas transversais de melhoria nas áreas operacionais – um sistema de ges-

tão de qualidade ou um programa de redução do risco, por exemplo. Conciliar esses projetos já em curso com a emergência de articular uma nova estratégia e ligá-la às operações pode tornar-se complexo. O BSC tem formas de ultrapassar esta complexidade, nomeadamente através da criação de temas estratégicos onde se agrupam objetivos que podem ultrapassar as fronteiras departamentais e onde se incluem os projetos e programas que a organização já tinha a decorrer. Estes temas estratégicos são atribuídos a equipas multidisciplinares lideradas por elementos da direção ao mais alto nível, com autoridade, recursos adequados e capacidade para executar parcelas importantes da nova estratégia. Mais uma vez, um processo que se arrastaria no tempo pode ser rapidamente concluído.

#### **Passo 5 – Monitorizar e aprender**

A organização, através dos passos 1 a 4, desenhou uma nova estratégia, planeou a sua execução, alinou e articulou as operações. Tem agora que monitorizar a *performance* e perceber se a execução está consistente com os planos. O BSC tem esta função – medição e monitorização – perfeitamente enraizada na sua filosofia de base desde que o modelo foi criado em 1992 – «medir para se conseguir gerir». Tipicamente uma estratégia requer algum tempo para mudar. Em tempos não recessivos é habitual haver uma reunião trimestral da gestão de topo para análise da execução da estratégia e eventuais ajustamentos. Em épocas de recessão o ambiente negocial pode mudar numa semana ou até num dia. É por isso necessário encurtar os horizontes de monitorização. Pode ser adequado efetuar reuniões de análise da *performance* mensais

ou até semanais. A qualidade e eficiência dos sistemas de informação da organização tornam-se absolutamente cruciais neste processo de monitorização. O *scorecard* será utilizado para monitorizar a *performance* estratégica. A *performance* operacional será monitorizada através dos conhecidos *dashboards*, alguns atualizados no momento em que as operações ocorrem, outros ao dia, à semana, etc.

#### **Passo 6 – Testar e adaptar**

Os constrangimentos criados pela recessão económica fazem emergir novas formas de fazer negócios nas empresas, novo posicionamento da administração pública perante os cidadãos e também missões renovadas para as organizações do setor não lucrativo – «a necessidade é a mãe da invenção.» Neste último passo do processo de execução da nova estratégia em época de recessão, a organização terá que articular de forma contínua os dados da monitorização interna com os fatores externos que possam revelar maior impacto na *performance*. A organização deverá analisar hipóteses e desenvolver simulações acerca desses impactos, procurando encontrar novas oportunidades. Estas poderão originar novas estratégias conduzindo a organização ao início de um novo ciclo – passo 1 do processo: criação de nova estratégia.

#### **Mudança de estratégias**

##### **- organizações nível 2**

Este grupo de organizações, envolvendo os três setores, inclui todas aquelas que não têm o BSC implementado, mas que possuem nos seus quadros recursos humanos com algum *know-how* sobre os conceitos base da metodologia. Este conhecimento e competência das

## Nos projetos de implementação do BSC a nível mundial é típico o diretor financeiro assumir a liderança da equipa de projeto interna.

As pessoas podem ser valorizadas. As grandes interrogações são:

- Se a organização não tem o *balanced scorecard* implementado, como poderá utilizar esta metodologia na criação e execução de uma nova estratégia?

- No pressuposto que tal é possível, como se poderá desencadear esse processo internamente?

As respostas são:

- A organização pode utilizar a filosofia essencial do BSC de forma simplificada – quatro perspetivas, objetivos estratégicos, relações de causalidade e processo de monitorização através de indicadores – para organizar o pensamento estratégico, em alternativa à solução de cortes globais e imediatos nos custos. Esta utilização simplificada do modelo baseia-se nos seis passos analisados anteriormente, mas não percorre todo o ciclo, uma vez que o BSC não está implementado. O principal enfoque está na elaboração do mapa da estratégia contendo as novas prioridades estratégicas definidas para enfrentar a mudança ocorrida no ambiente negocial. O processo de análise e reflexão que esta mudança implica faz toda a diferença relativamente à prática isolada de cortar nos custos.

- O processo desencadeia-se após a organização saber que tem recursos humanos com conhecimento do BSC. É provável que muitas não o saibam, uma vez que as pessoas poderão ter

frequentado formação por iniciativa própria e não através da entidade patronal. A iniciativa de averiguar quem tem essa competência pode partir da gestão de topo, como órgão responsável pela estratégia. Pode também partir do departamento de recursos humanos. Em última análise pode ainda ser desencadeada pela pessoa (ou pessoas) que possuem a competência BSC, por exemplo durante uma reunião que a gestão de topo tenha convocado para encontrar soluções para problemas derivados da crise económica.

A operacionalização deste sistema inovador, que não origina custos adicionais, rentabiliza competências internas, valoriza e motiva os recursos humanos, radica como se viu no conceito de mapa da estratégia. Este mapa constitui uma ferramenta crucial que é relativamente fácil de perceber, mas que requer alguma prática e desenvolvimento conceptual.<sup>6</sup> Esse desenvolvimento ultrapassa o âmbito do presente texto.

### Mudança de estratégias - organizações nível 3

Este grupo de organizações diz respeito àquelas que não têm o BSC implementado e nem sequer têm internamente pessoas com conhecimento da metodologia. Podemos estar a falar de pequenas e médias organizações – empresas, serviços públicos e entidades não lucrativas – algumas delas com volumes

de negócio e número de pessoas ao serviço consideráveis. Naturalmente que sofrem também os efeitos da recessão e têm que ter estratégias adequadas. À partida, sem meios internos conhecedores da metodologia, parecia que o recurso ao BSC estaria afastado. Na nossa perspetiva haverá formas alternativas de recorrer ao BSC para ajudar a executar as novas estratégias nestas organizações em época de recessão. Mais uma vez sem custos adicionais ou pouco significativos e rentabilizando competências. Como?

Todas estas organizações «nível 3» têm sistemas contabilísticos devidamente estruturados, cuja responsabilidade está atribuída a um TOC interno ou em regime de prestação de serviços (empresa de contabilidade ou profissional livre). A contabilidade, como sabemos é a fonte da matéria-prima mais antiga que as organizações possuem para avaliar a sua *performance* financeira. Em tempo de recessão, as questões financeiras adquirem ainda maior relevo, como já se referiu. É o TOC ou responsável pela área financeira que a gestão de topo consulta em primeiro lugar quando os problemas surgem. Nos projetos de implementação do BSC a nível mundial é típico o diretor financeiro assumir a liderança da equipa de projeto interna. Percebe-se porquê. A pessoa responsável pelas finanças já domina uma parte importante da *performance* organizacional. É relativamente fácil adicionar a componente dos intangíveis que caracteriza o BSC à parte financeira e passar a ver a organização numa perspetiva balanceada e centrada na estratégia.

Existe, em nossa opinião, no grupo das organizações «nível 3», uma área a ser explorada, ou talvez reforçada, em termos da atividade



profissional do TOC, quer internos quer profissionais livres. Trata-se de reforçar o valor estratégico destes profissionais. Quando forem consultados pela gestão de topo das organizações acerca de alternativas para cortar nos custos ou para realizar um planeamento fiscal mais intenso, os TOC terão outras soluções estratégicas para aconselhar, cujo valor muitas organizações irão sem dúvida reconhecer. Trata-se de um apoio estratégico e transversal às organizações que vai para além das finanças e da fiscalidade e que nos parece crucial em épocas de recessão. Como? Com que meios?

As respostas:

- Primeiro, haverá que divulgar esta nova oportunidade junto das organizações e despertar o seu interesse. A OTOC poderá ter certamente uma atuação fulcral nesta matéria.

- Os TOC deverão ter acesso a formação específica sobre BSC, de natureza muito prática e centrada no problema concreto que queremos resolver - «ajudar as organizações a ultrapassarem este momento difícil de recessão»;

- Despertado o interesse nas organizações e desenvolvidas as competências em BSC, os TOC atuariam nestas organizações «nível 3» como verdadeiros parceiros de negócio. Além da informação de natureza financeira e fiscal que já dominam, surgiriam ao lado da gestão de topo e das outras direções intermédias munidos de um enorme valor para a organização - não trariam as respostas para os problemas, mas sim as perguntas certas. Tais como: quais são os fatores críticos da nossa *performance*? Quais são as hipóteses de atuarmos sobre esses fatores?

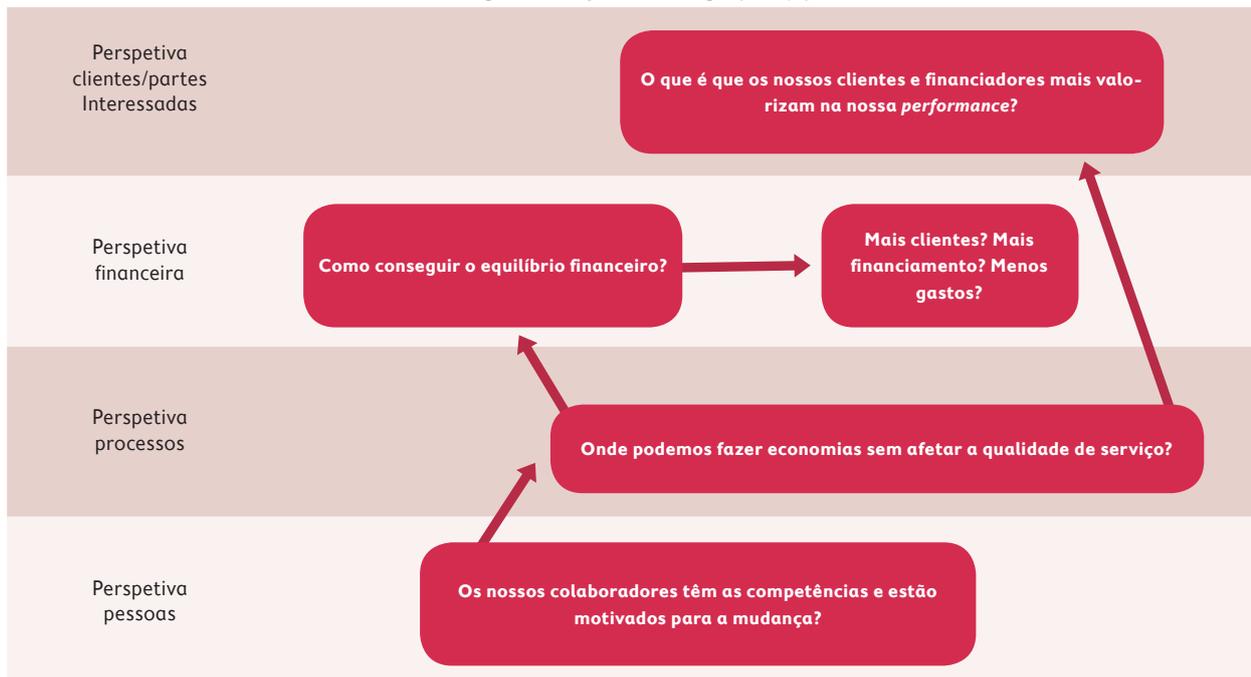
Como iremos monitorizar e perceber se as nossas escolhas terão sido as mais adequadas? Dito de outra forma, ajudariam a criar as novas estratégias. O passo seguinte seria a execução e a monitorização, desenvolvidas também com o apoio da abordagem simplificada do BSC.

Para tornar mais clara a operacionalização desta ideia apresentamos um breve exemplo prático ficcionado.

Dados para a construção do exemplo:

- Uma organização social sem fins lucrativos;
- Cerca de 100 trabalhadores;
- Média anual de prestações de serviços e subsídios à exploração: 1 500 000 euros
- Desenvolve atividades de apoio a crianças, famílias e idosos;
- Possui sistema de contabilidade organizada, sob a responsabilidade de um TOC em regime de avença;

Figura 2 – Mapa da estratégia (esboço)



- A organização começou, a partir de 2011, a ser afetada pela recessão. Aumentaram os custos das matérias-primas e fornecimentos externos. Os custos com pessoal estão estabilizados. As prestações de serviços reduziram por força da redução nos preços. Os donativos obtidos de entidades privadas, cidadãos e empresas, foram reduzindo e são agora praticamente nulos. Os pedidos de apoio social por parte das famílias aumentaram devido a situações de desemprego, pobreza e carência alimentar;

- A direção da organização pediu o apoio do TOC centrando-se nos cortes a efetuar nos gastos para tentar equilibrar a situação.

Solução do caso: o TOC conhece bem a organização e tem a percepção que atuar apenas pelo lado dos gastos não é solução. Vai ser preciso fazer crescer também as receitas. Mais, vai também ser preciso refletir sobre valores intangíveis e comportamentais, que constituem fatores indutores da *performance*

global. Como conhece a metodologia BSC, o TOC decide preparar uma apresentação para a primeira reunião a realizar com a direção, na sequência do pedido de apoio que lhe foi feito.

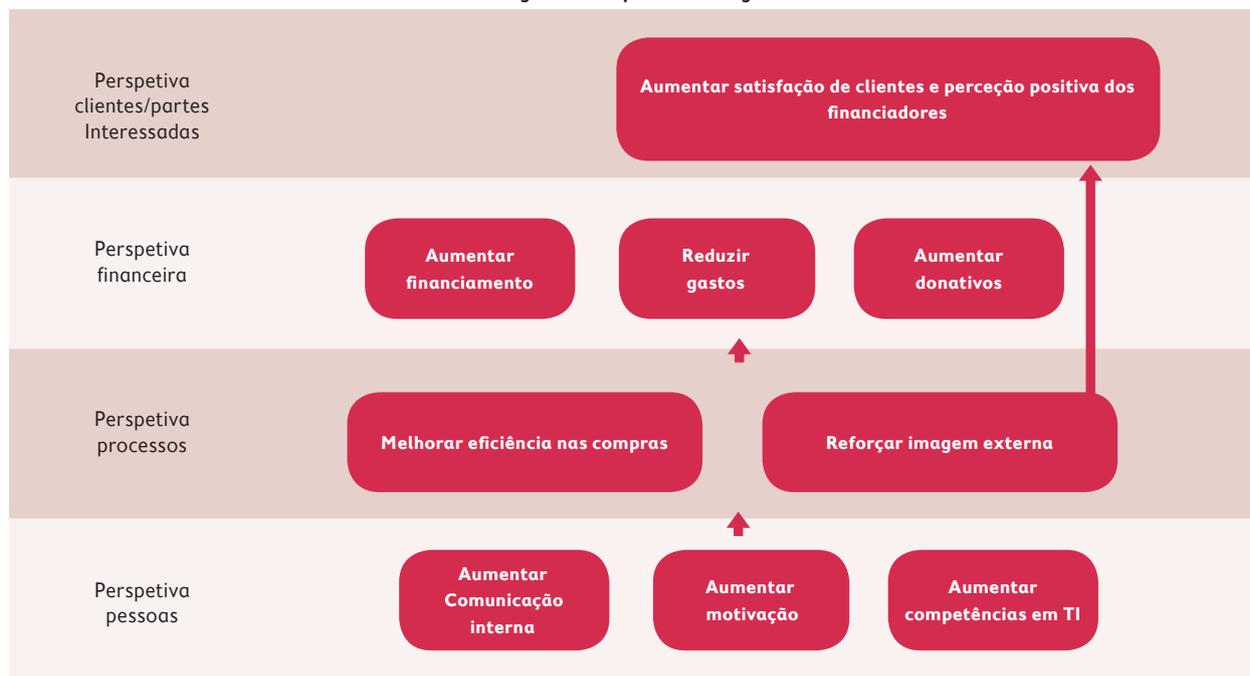
A primeira etapa desenvolvida pelo TOC consistiu, assim, no esboço do mapa da estratégia conforme figura 2. O esquema representado na figura 2 tem a configuração do mapa da estratégia, mas como o título indica é apenas um esboço. Trata-se de uma primeira aproximação baseada em perguntas cruciais, que derivam de um problema financeiro de curto prazo (quebra de receitas e de resultados), mas cujas respostas poderão originar um conjunto de objetivos financeiros e não financeiros inter-relacionados que configuram uma nova estratégia, a qual, por sua vez, deverá ser traduzida no respetivo mapa da estratégia.

O TOC reuniu com a direção de topo, tendo participado também as chefias intermédias da organização. Apresentou o esboço que tinha

elaborado e defendeu que seria importante realizar uma reflexão mais abrangente sobre o futuro da instituição. Essa reflexão deveria centrar-se nas expectativas dos clientes e financiadores (*stakeholders*), sem perder de vista o equilíbrio financeiro, deveria considerar também a necessidade de tornar os processos internos mais eficientes e, por último, perceber quais as competências atuais das pessoas, quais as necessidades de melhoria e qual a sua motivação para a mudança. Após algumas horas de reunião e intenso debate a direção decidiu o seguinte:

- Melhorar a comunicação interna, a qual será importante para motivar os recursos humanos;
- Desenvolver um plano de formação em tecnologias de informação;
- Melhorar o sistema de compras e o processo de seleção dos fornecedores;
- Estruturar um plano de divulgação das atividades da instituição junto das entidades financiadoras e das empresas locais, visando a obtenção de subsídios e donativos;

Figura 3 – Mapa da estratégia



- Apresentar uma candidatura ao Ministério da tutela para um projeto financiado de apoio a famílias carenciadas, face ao aumento de pedidos de apoio verificado;

- O TOC ficará responsável pela preparação do mapa da estratégia, o qual será analisado na próxima reunião de direção, seguindo-se depois a construção do *scorecard*.

Na sequência das decisões tomadas pela direção, o TOC preparou o mapa representado na figura 3.

O mapa da estratégia representado na figura 3 revela consistência para ser discutido e para servir de suporte à preparação do *scorecard* na próxima reunião de direção, tal como ficou decidido. Considerando que a organização não tem uma estrutura muito complexa, estima-se que um mês seria adequado para alinhar todas as áreas operacionais e dar início à execução da nova estratégia criada para responder aos constrangimentos da crise económica.

### Conclusões

Todas as organizações portuguesas, nos três setores, vivem há cerca de dois anos em clima de recessão. Os impactos imediatos e mais evidentes da crise refletem-se nas finanças e na tesouraria das organizações. A primeira reação das organizações, em boa parte dos casos, tem sido atuarem pelo lado dos gastos, muitas vezes através de cortes baseados numa percentagem fixa aplicada ao longo de toda a estrutura organizacional, sem considerarem o seu destino estratégico.

No presente texto desenvolvemos uma abordagem que procura encontrar alternativas à «solução dos cortes». A nossa experiência nas áreas da *performance* e do *balanced scorecard* nos setores público e privado, fazem-nos acreditar que esta ferramenta pode ajudar na identificação de novas estratégias e, sobretudo, na gestão da sua execução. O BSC não está generalizado nas organizações portuguesas, sendo ainda reduzido o número de implementações. So-

bretudo porque a metodologia exige um conhecimento específico; depois porque quem tem que avançar e liderar continuamente todo o processo é a gestão de topo; depois também porque há relatos de insucessos que criam receios nas organizações.

Para as organizações que têm o BSC implementado, designadas por «nível 1», o processo mais adequado para gerirem a execução das novas estratégias que vão sendo introduzidas no período de recessão será aquele que é preconizado por Kaplan e Norton desde 2008, conforme descrição efetuada neste texto. Relativamente às restantes organizações que não utilizam BSC e que são a larga maioria, procurámos analisar a possibilidade de, apesar de não terem o modelo formalmente implementado, poderem mesmo assim beneficiar da utilidade desta ferramenta estratégica. Neste universo de organizações haverá duas situações distintas – um grupo «nível 2» de organizações que possuem nos seus quadros pessoas

## Os TOC possuem excelentes características para desenvolverem um trabalho de apoio estratégico, com recurso ao BSC, nas organizações onde já são responsáveis pela contabilidade.

com conhecimentos BSC e um outro grupo «nível 3» onde não existe internamente qualquer conhecimento da metodologia. O processo de execução da estratégia para estes dois níveis é idêntico, apesar de haver alguma diferença nos atores/dinamizadores das operações.

O processo prático que descrevemos para aplicar nos «níveis 2 e 3» traduz-se em simplificar a lógica do BSC, mas sem que o mesmo perca consistência. Significa que os conceitos cruciais do modelo – objetivos, relações de causalidade, medição e monitorização – podem ser utilizados para ajudar na implementação de novas estratégias em ambiente recessivo sem que as organizações se sintam obrigadas, logo à partida, à implementação integral do BSC que origina um processo de mudança mais exigente. Naturalmente que esta última solução poderá surgir a seguir e ser mais adequada e preferida por algumas organizações.

Relativamente às organizações «nível 2» pensamos que poderão atingir um número bastante significativo. Estas organizações, muito embora não utilizem o BSC, possuem internamente recursos humanos com conhecimento da metodologia. Pareceu-nos importante rentabilizar e motivar esses recursos, tanto mais face ao momento difícil que se vive.

Refletimos também sobre a forma de envolver na solução BSC aquelas organizações, porventura de menor dimensão, onde não existe sequer qualquer conhecimento do modelo. Concluimos que essas organizações

têm necessariamente TOC responsáveis pela sua contabilidade. Estes profissionais possuem excelentes características para desenvolverem um trabalho de apoio estratégico, com recurso ao BSC, nas organizações onde já são responsáveis pela contabilidade e fiscalidade. Naturalmente depois de adquirirem ou reforçarem algumas competências sobre os conceitos e prática do BSC, através de formação adequada.

Considerou-se que a apresentação de um breve exemplo prático seria útil. Ficcionámos uma situação direcionada para uma organização do setor social não lucrativo, uma das áreas onde os impactos da recessão se têm feito sentir triplamente – menos receitas, mais gastos e mais pessoas a pedir ajuda.

A abordagem desenvolvida neste texto baseia-se em ideias que resultam, umas de experiências vividas, outras da observação e contacto diários com a realidade da sociedade e das organizações. Comentários, críticas e sugestões serão bem-vindos. ☘

Bibliografia disponível em («A Ordem – Publicações – Revista TOC – Bibliografia»)

\* Doutorado em Gestão

Docente convidado - Universidade do

Algarve

TOC n.º 4 387

### Notas

<sup>1</sup> Os autores publicaram cinco livros e inúmeros artigos ao longo dos vinte anos que já decorreram desde a criação do *balanced scorecard* em 1992.

<sup>2</sup> O posicionamento do BSC como ferra-

menta estratégica capaz de suportar todo o ciclo de gestão das organizações foi desenvolvido extensivamente no quinto livro de Kaplan e Norton publicado em 2008 – “The Execution Premium”. Ao longo dos últimos quatro anos, no decurso da crise financeira mundial, os autores têm continuado a reforçar o valor que as organizações podem obter a partir da utilização do BSC na gestão de todas as fases de execução da estratégia.

<sup>3</sup> Este interesse relativamente à metodologia BSC é bem evidente na maioria dos eventos onde se abordam temas de gestão das organizações. Em abril/2013 no Congresso Internacional dos Custos, realizado no Porto e organizado pela OTOC, tivemos a oportunidade de comprovar este facto. Numa das sessões paralelas com várias apresentações sobre *balanced scorecard* a sala esgotou completamente os lugares e um bom número de pessoas assistiu de pé.

<sup>4</sup> Quando referimos «média dimensão» não estamos a tomar como base o conceito rigoroso de PME. Poderemos considerar, por exemplo, que qualquer organização com mais de 50 trabalhadores ou com volume de negócios superior a um milhão de euros reúne fatores que justificam o suporte do BSC na mudança de estratégias em contexto recessivo.

<sup>5</sup> É curioso notar que entre talvez algumas dezenas de definições de «estratégia» que existem, os autores do BSC têm revelado preferência pela seguinte definição: «Estratégia é um conjunto de hipóteses.»

<sup>6</sup> O Mapa da Estratégia surge na metodologia BSC a partir de meados dos anos 90 com base nas experiências de várias implementações em empresas. Existe imensa bibliografia publicada acerca desta ferramenta. Em 2004 Kaplan e Norton publicaram um volume especial dedicado integralmente aos mapas da estratégia – «Strategy Maps – converting intangible assets into tangible outcomes», HBS Press, 2004.